STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

RESPONSABILITÀ DEI SOCI DI SRL ESTINTE: L'ONERE PROBATORIO DEL FISCO NELLE AZIONI DI RECUPERO

Pubblicato il6 Marzo 2025 di Sabatino Pizzano

La recente sentenza delle Sezioni Unite Civili della Cassazione n. 3625/2025 ha chiarito un aspetto cruciale riguardo alla responsabilità dei soci di società a responsabilità limitata estinte. In particolare, la Suprema Corte ha stabilito che, in caso di riscossione di somme sulla base del bilancio finale di liquidazione, l'Amministrazione finanziaria ha l'onere di provare specificamente il debito tributario nei confronti dei soci. **Non è sufficiente la semplice notifica dell'avviso di accertamento alla società ormai cancellata**, ma è necessario un accertamento ad hoc nei confronti dei singoli soci successori. Questa pronuncia rappresenta un importante punto di svolta nell'ambito del contenzioso tributario, stabilendo garanzie procedurali significative a favore dei contribuenti che si trovano a dover rispondere di debiti tributari di società non più esistenti.

Il principio fondamentale: l'onere della prova in capo al Fisco

La questione centrale affrontata dalla Cassazione riguarda il meccanismo di successione dei soci nei debiti tributari di una società estinta. Le Sezioni Unite hanno chiarito che l'Amministrazione finanziaria, quando intende recuperare somme da ex soci di una SRL cancellata dal registro imprese, deve dimostrare in modo specifico e dettagliato l'effettiva percezione di attivi da parte di ciascun socio sulla base del bilancio finale di liquidazione.

Il principio delineato dalla sentenza si fonda sull'interpretazione combinata degli articoli 2495 c.c. e 110 c.p.c. Secondo la Corte, **la responsabilità dei soci è limitata a quanto effettivamente percepito** in base alla liquidazione finale. Non basta che il Fisco abbia notificato un avviso di accertamento alla società prima della sua estinzione; occorre invece che l'Amministrazione dimostri con prove concrete quali somme siano state effettivamente distribuite a ciascun socio.

> *Prendiamo ad esempio il caso di una SRL che termina la propria attività con un bilancio finale di liquidazione che prevede la distribuzione di 100.000 euro tra tre soci in proporzione alle loro quote. Se successivamente emergesse un debito tributario di 50.000 euro, il Fisco non potrebbe semplicemente rivolgersi ai soci pretendendo il pagamento in base alle loro quote societarie, ma dovrebbe provare quanto ciascuno ha effettivamente ricevuto dalla liquidazione.*

La procedura corretta per l'accertamento verso i soci successori

Quando una società viene cancellata dal registro imprese, l'Amministrazione finanziaria non può limitarsi a proseguire il giudizio di impugnazione dell'avviso di accertamento originariamente notificato alla società. È invece necessario un **nuovo e specifico atto impositivo** nei confronti dei singoli soci, che sono considerati successori della società estinta.

Questo accertamento deve contenere:

- La prova dell'avvenuta riscossione di somme in base al bilancio finale di liquidazione
- L'identificazione precisa delle somme percepite da ciascun socio
- La quantificazione della pretesa nei limiti di quanto effettivamente ricevuto dal socio

Nel caso concreto, se un socio con quota del 30% ha ricevuto 30.000 euro dalla liquidazione, la sua responsabilità per i debiti tributari sarà limitata a tale importo, anche se il debito complessivo della società fosse superiore. La Cassazione ha quindi stabilito che **l'onere probatorio grava interamente sull'Amministrazione finanziaria**, che deve dimostrare non solo l'esistenza del debito tributario, ma anche l'effettivo beneficio economico ottenuto dal socio dalla liquidazione.

La distinzione tra posizione processuale attiva e passiva

Un aspetto rilevante della pronuncia riguarda la distinzione tra la legittimazione attiva e passiva dei soci rispetto ai contenziosi tributari della società estinta. La Cassazione ha stabilito che i soci possono costituirsi in appello contestando la loro legittimazione passiva nel giudizio, se ritengono di non aver ricevuto alcuna somma dalla liquidazione.

Come sottolineato dalla Corte, **il fatto che i soci siano i destinatari di beni in sede di liquidazione non comporta automaticamente che possano essere chiamati a rispondere dei debiti societari**. La loro responsabilità è strettamente collegata all'effettivo beneficio economico ricevuto.

Per comprendere meglio questo principio, immaginiamo una SRL cancellata con tre soci: il primo ha ricevuto 50.000 euro dalla liquidazione, il secondo 20.000 euro, mentre il terzo non ha ricevuto nulla perché la sua quota era stata interamente assorbita da perdite precedenti. In caso di un debito tributario accertato successivamente, solo i primi due soci potrebbero essere chiamati a rispondere, e solo nei limiti di quanto percepito.

Le conseguenze pratiche della sentenza

La sentenza n. 3625/2025 ha importanti risvolti pratici per l'attività di recupero crediti dell'Amministrazione finanziaria e per la difesa dei contribuenti. In particolare:

- **L'Agenzia delle Entrate dovrà riorganizzare le proprie procedure di accertamento** verso i soci di società estinte, predisponendo atti impositivi specifici e supportati da adeguata documentazione probatoria.
- I soci di società liquidate possono **contestare efficacemente la pretesa tributaria** dimostrando di non aver ricevuto somme dalla liquidazione o di averne ricevute in misura inferiore rispetto a quanto richiesto.
- La **mera notifica dell'avviso di accertamento alla società cancellata** non è più sufficiente per perseguire i soci, rendendo necessario un nuovo procedimento amministrativo di accertamento specificamente rivolto a ciascuno di essi.

La pronuncia si inserisce nel solco dell'ordinanza n. 31194 del 05.11.2021, che aveva già delineato principi simili, ma le Sezioni Unite hanno ora fornito un'interpretazione definitiva e vincolante sulla questione.

La spendibilità del giudicato formato contro la società estinta

Un ulteriore aspetto affrontato dalla sentenza riguarda la spendibilità del giudicato formatosi nei confronti della società estinta. La Corte ha precisato che **le regole che valgono nel diritto processuale comune non possono essere trasposte automaticamente in ambito tributario**.

L'articolo 2495, terzo comma, del codice civile stabilisce che, dopo la cancellazione, i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione. Tuttavia, nel contesto tributario, questa norma deve essere integrata con i principi propri del diritto fiscale.

La Cassazione ha quindi chiarito che l'Amministrazione finanziaria può riprendere il giudizio nei confronti dei soci, ma deve essere in grado di provare in modo specifico quali somme abbiano effettivamente percepito. Se l'Amministrazione non riesce a fornire questa prova, non può pretendere il recupero del credito.

Il ruolo dell'articolo 2495 c.c. nell'accertamento tributario

La Corte ha evidenziato come l'articolo 2495 del codice civile sia fondamentale nel definire i limiti della responsabilità dei soci per i debiti della società estinta. La norma prevede che:

- I soci sono responsabili nei limiti di quanto percepito dalla liquidazione
- I creditori possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci
- Le domande devono essere proposte entro un anno dalla cancellazione

Nel contesto tributario, **l'Amministrazione finanziaria è equiparata a un qualsiasi creditore** della società e deve quindi rispettare i limiti imposti dall'articolo 2495 c.c. Ciò significa che non può pretendere dai soci più di quanto abbiano effettivamente ricevuto dalla liquidazione.

> *Un esempio può chiarire meglio questo principio: se una società ha un debito tributario di 100.000 euro accertato dopo la sua estinzione, ma dalla liquidazione i soci hanno complessivamente ricevuto solo 60.000 euro, l'Amministrazione non potrà recuperare l'intero debito, ma solo la parte corrispondente a quanto effettivamente distribuito ai soci.*

IN SINTESI

Qual è il principio fondamentale stabilito dalla sentenza n. 3625/2025? La Cassazione ha stabilito che l'Amministrazione finanziaria ha l'onere di provare specificamente il debito tributario nei confronti dei soci di una società a responsabilità limitata estinta. Non è sufficiente la notifica dell'avviso di accertamento alla società cancellata, ma è necessario un accertamento individuale per ciascun socio successore.

Come viene determinata la responsabilità dei soci per i debiti della società estinta? La responsabilità dei soci è limitata a quanto effettivamente percepito dalla liquidazione finale della società. Il Fisco deve dimostrare in modo dettagliato l'importo ricevuto da ciascun socio e la sua correlazione con il debito tributario della società.

Qual è la procedura corretta per l'accertamento fiscale nei confronti dei soci successori? L'Amministrazione finanziaria deve notificare un nuovo e specifico atto impositivo ai singoli soci, contenente la prova della riscossione di somme dalla liquidazione, l'identificazione precisa degli importi percepiti e la quantificazione della pretesa tributaria nei limiti di tali somme.

Come si distingue la posizione processuale attiva e passiva dei soci? I soci possono costituirsi in giudizio per contestare la loro legittimazione passiva, dimostrando di non aver ricevuto somme dalla liquidazione. La loro responsabilità fiscale non è automatica, ma dipende dall'effettivo beneficio economico ottenuto.

Quali sono le conseguenze pratiche della sentenza? L'Agenzia delle Entrate dovrà adeguare le proprie procedure di accertamento, predisponendo atti più dettagliati e supportati da prove concrete. I soci potranno opporsi alle richieste fiscali dimostrando di non aver ricevuto somme dalla liquidazione o di averne ricevute in misura inferiore rispetto alla pretesa del Fisco.

Cosa stabilisce la Cassazione sulla spendibilità del giudicato nei confronti della società estinta? Il giudicato formatosi contro la società non può essere automaticamente traslato sui soci senza un accertamento specifico. L'Amministrazione finanziaria deve provare in modo dettagliato quali somme siano state percepite dai soci per poter esigere il pagamento del debito.

Qual è il ruolo dell'articolo 2495 c.c. nell'accertamento tributario? L'articolo 2495 c.c. stabilisce che i soci rispondono dei debiti della società nei limiti di quanto percepito dalla liquidazione. Anche l'Amministrazione finanziaria, in qualità di creditore, deve rispettare questo principio e non può pretendere dai soci più di quanto abbiano effettivamente ricevuto.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA